Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 167 - Cosit

Data 22 de junho de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA. ATIVIDADE DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO DE EMBARCAÇÕES. PROPORCIONALIDADE.

Para efeito de aplicação do critério de substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta em função do enquadramento da atividade da empresa na CNAE, consideram-se apenas atividades identificadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, segundo o seu código CNAE.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.546, de 2011, arts. 7º, 8º, *caput* e § 3º, XI, e 9º, §§ 1º, 9º e 10; Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, art. 17.

Relatório

1. O interessado, pessoa jurídica de direito privado, protocolou, em 11.02.2015, consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca do cálculo da Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita Bruta (CPRB) devida por empresa que presta, entre outros, os serviços de manutenção e reparação de embarcações, de que trata o inciso XI do § 3º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

2. Informa que "possui como atividade econômica principal a manutenção e reparação de máquinas motrizes não elétricas", enquadrada na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) "sob código nº 33.14-7-01" e "exerce outras atividades", tais como "a atividade de Manutenção e Reparação de Embarcações e estruturas flutuantes, classificada no CNAE sob nº 33.17-1-01, com expectativa de se tornar a atividade principal em razão do novo plano de negócio elaborado pela empresa".

3. Relata que a "atividade de manutenção e reparação de embarcações" foi incluída na "Lei 12.546/11" pela "Medida Provisória nº 601/2012, com vigência entre abril até 03 de junho de 2013" e "conforme consta na exposição de motivos" dessa Medida Provisória, a

"justificativa" para inclusão na "política de desoneração" desse serviço estaria vinculada ao código "CNAE nº 3317.1".

4. Como a Medida Provisória nº 601, de 28 de dezembro de 2012, teve sua vigência encerrada, "o referido serviço foi novamente incluído" na Lei nº 12.546, de 2011, pelo art. 13 da Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, "com a faculdade de antecipar a substituição a partir da competência de junho de 2013, nos termos dos §§ 8º e 9º do art. 8º da Lei 12.546/11".

5. Transcreve os §§ 1º e 9º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, e diz que sua dúvida reside em saber qual "critério" de cálculo deve adotar "para fins de incidência e recolhimento" da CPRB: se deve fazer o cálculo pela proporcionalidade das receitas (conforme § 1º) ou pela totalidade das receitas auferidas pela empresa (de acordo com o § 9º).

6. Isso posto, apresenta seu questionamento nos exatos termos abaixo (destaques do original):

> *1) O critério para apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB para a atividade de "manutenção e reparação de embarcações" é aquele vinculado ao seu enquadramento no CNAE sob nº 3317-1?*
>
> *2) A consulente deverá adotar a regra estabelecida pelo § 9º, do art. 9º, da Lei 12.546/13, conforme previsto na exposição de motivos da MP 601, além de constituir transcrição literal daquela classificação nos termos da ciência hermenêutica aplicada pela metodologia sistemática, lógica e histórica evolutiva?*

Fundamentos

7. De início é importante delimitar o objeto dessa consulta em razão das informações prestadas pelo consulente: trata-se de empresa que busca saber se, caso a atividade de "manutenção e reparação de embarcações e estruturas flutuantes", enquadrada no código 33.17-1/01 da CNAE 2.0, seja a atividade econômica principal, a empresa estaria sujeita ao recolhimento da CPRB sobre a totalidade das receitas auferidas, em razão do enquadramento de sua atividade econômica na CNAE, nos termos dos §§ 9º e 10 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011.

8. A Lei nº 12.546, de 2011, entre outros assuntos, estabelece, para as empresas por ela mencionadas, um novo regime de incidência da contribuição previdenciária, que passou a ser calculada sobre a receita, em substituição às contribuições incidentes sobre a folha de pagamentos, de que tratam os incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

9. A sujeição a essa contribuição não abrange genericamente todas as empresas; somente as que exerçam as atividades listadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, a ela se sujeitam.

9.1. No caso de empresas que se dedicam a outras atividades além das referidas nesses artigos, o cálculo da CPRB deve ser realizado mediante a aplicação da chamada "regra de proporcionalidade" (observados, conforme o caso, os limites fixados nos arts. 7º, § 2º, e 8º, § 1º, inciso II, alínea "a"):

a) contribuirão sobre a receita bruta em relação às atividades contempladas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011 (art. 9º, § 1º, inciso I);

b) obedecerão ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (contribuição sobre a folha de salários), reduzindo-se o valor da contribuição dos incisos I e III do *caput* desse artigo ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011 (art. 9º, § 1º, inciso II).

9.2. Essa regra, no entanto, não se aplica às empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta **estiver vinculada ao seu enquadramento na CNAE**, empresas essas que deverão considerar apenas a sua atividade principal, definida como aquela de maior receita auferida ou esperada. Enquadrada a atividade principal (acompanhada do seu código CNAE) em algum dos incisos dos arts. 7º ou 8º da Lei nº 12.546, de 2011, a base de cálculo da contribuição será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades; caso apenas atividades secundárias da empresa constem nesses dispositivos, não há que se falar em incidência da contribuição previdenciária sobre a receita bruta dessas atividades, por expressa vedação legal (art. 9º, §§ 9º e 10º da Lei nº 12.546, de 2011):

> *Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:*
>
> *(...)*
>
> *§ 1º No caso de <u>empresas que se dedicam a outras atividades</u> além das previstas nos arts. 7º e 8º, o <u>cálculo da contribuição obedecerá</u>:* (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)
>
> *I - ao disposto no* caput *desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e*
>
> *II - ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição dos incisos I e III do* caput *do referido artigo ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de que tratam o* caput *do art. 7º e o § 3º do art. 8º ou à fabricação dos produtos de que trata o* caput *do art. 8º e a receita bruta total.* (Redação dada pela Lei n º 12.794, de 2013)
>
> *(...)*
>
> *§ 9º As empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta <u>estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE</u> deverão considerar apenas o CNAE relativo a sua atividade principal, assim considerada aquela de maior receita auferida ou esperada, não lhes sendo aplicado o disposto no § 1º.* (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)
>
> *§ 10. Para fins do disposto no § 9º, a base de cálculo da contribuição a que se referem o* caput *do art. 7º e o* caput *do art. 8º será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades.*(Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)
>
> (Destacou-se.)

9.3. Cabe lembrar que, para a empresa que já iniciou suas atividades, a atividade econômica principal é aquela, dentre as constantes no ato constitutivo ou alterador, de maior receita auferida, apurada com base no ano-calendário anterior (art. 17, § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013).

10. O consulente relata que a sua atividade econômica principal está classificada no código 33.14-7/01 ("manutenção e reparação de máquinas motrizes não elétricas") da CNAE 2.0, e aquela que pretende "tornar atividade principal", classifica-se no código 33.17-01/01 ("manutenção e reparação de embarcações e estruturas flutuantes") da CNAE 2.0.

10.1. A "manutenção e reparação de máquinas motrizes não elétricas", atividade principal do interessado, não está relacionada nos arts. 7º ou 8º da Lei nº 12.546, de 2011.

10.2. Por sua vez, a atividade (secundária) de "manutenção e reparação de embarcações", encontra-se relacionada no inciso XI do § 3º do art. 8º da Lei nº 12.546, de 2011 (destacou-se):

> *Art. 8º Contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do* caput *do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I.* (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)
>
> *(...)*
>
> *§ 3º O disposto no* caput *também se aplica às empresas:*
>
> *(...)*
>
> *XI - de <u>manutenção e reparação de embarcações</u>;* (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)
>
> *(...)*

10.3. Note-se que essa atividade secundária, não obstante possa estar incluída em código específico da CNAE, **não está identificada nesse dispositivo segundo o código CNAE**, de modo que não se pode dizer que o exercício de dita atividade implique a substituição da contribuição previdenciária em decorrência do "seu enquadramento [da atividade da empresa] na CNAE". Diante dessa constatação, é forçoso inferir que, constitua-se a atividade de "manutenção e reparação de embarcações" em atividade principal ou secundária do consulente, aplicar-se-á em qualquer caso a "regra de proporcionalidade", antes mencionada (art. 9º, § 1º, da Lei nº 12.546, de 2011), não cabendo falar na incidência da CPRB sobre as receitas de todas as atividades da empresa (na forma do art. 9º, §§ 9º e 10º, da Lei nº 12.546, de 2011).

Conclusão

14. Ante o acima exposto, conclui-se que, para efeito de aplicação do critério de substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta em função do enquadramento da atividade da empresa na CNAE, consideram-se apenas atividades identificadas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 12.546, de 2011, segundo o seu código CNAE.

À consideração da revisora.

[Assinado digitalmente.]
MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

[Assinado digitalmente.]

CASSIA TREVIZAN
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

[Assinado digitalmente.]
IOLANDA MARIA BINS PERIN

Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit.

[Assinado digitalmente.]
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

[Assinado digitalmente.]
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit